

第 1 問 答 案 用 紙 < 1 >
(監 査 論)

問題 1

設問中の表現は、年度の財務諸表の監査と比べて限定された手続により行われる四半期レビューにおける結論として用いられるものである。この点、四半期レビューにおける結論は、年度の財務諸表の監査における意見と同様、財務諸表の適正性を対象として表明されるが、意見が合理的な保証を得ていることを前提として積極的形式により表明されるのとは異なり、結論は適度な保証を得ていることを前提として消極的形式により表明される。そのため、設問の表現による結論がもたらす財務諸表に対する信頼性の保証の意味は、表現を置き換える前に比べて限定的なものとなり、その水準が相対的に低いものになる。

問題 2

監査証拠の十分性： 監査証拠の十分性とは、監査証拠の量的尺度を意味する。監査証拠が十分であると判断されるために必要となる監査証拠の量が多いほど、より多くの監査手続を、より広い範囲にわたって実施することが必要となる。

監査証拠の適切性との関係： 監査証拠の適切性は監査証拠の質的尺度であり、監査証拠の質が高いほど、より少ない監査証拠でも十分であると判断することができる。

重要な虚偽表示リスクとの関係： 評価した重要な虚偽表示リスクが高いほど、監査証拠として十分となるためには、より多くの監査証拠を入手することが必要となる。

第 1 問 答 案 用 紙 < 2 >
(監 査 論)

問題 3

問 1

記号： A

説明： 単純な会計処理の誤りにより、売上高の一部に期間帰属が妥当でないという虚偽表示が存在するが、この取引が売上高及びそれに対応する売上原価と売掛金に及ぼす影響に重要性は認められなかった以上、かかる取引に関する監査人の修正指導を経営者が受け入れなかったとしても、Aが最も適切である。

問 2

記号： F

説明： 違法な取引に基づく売上高が計上されているが、当該取引に伴う課徴金の支払いは財務諸表に適切に反映されているため、財務諸表に虚偽表示は存在しない。また、金額的な重要性が認められる違法な取引の中期は、利用者が財務諸表を理解する基礎として重要と考えられるため、Fが最も適切である。

【別 解】

記号： B

説明： 違法な取引に基づく売上高が計上されており、かかる売上取引に金額的な重要性が認められるが、売上高の修正は行われていない。そのため、財務諸表上、本来計上することが認められない売上高が計上されていることによる会計基準準拠性違反が存在すると考えられるため、Bが最も適切である。

問題 4

適正性に関する監査意見の判断の内容：適正性に関する意見の表明に当たっては、監査人は、経営者が採用した会計方針が会計の基準に準拠し、それが継続的に適用されているかどうか、その会計方針の選択や適用方法が会計事象や取引の実態を適切に反映するものであるかどうかに加え、財務諸表における表示が利用者に理解されるために適切であるかどうかについて判断しなくてはならない。

準拠性に関する監査意見との違い：財務諸表における表示が利用者に理解されるために適切であるかどうかの判断について、準拠性に関する監査意見の場合、財務諸表が表示のルールに準拠しているかどうかの評価のみで足りる一方で、適正性に関する監査意見の場合、これに加え、財務諸表が全体として適切に表示されているか否かについての一步離れて行う評価が含まれる点で異なる。

第2問 答案用紙 < 1 >

(監査論)

問題 1

監査人は、財務諸表利用者の経済的意思決定に影響を及ぼす重要な虚偽表示を看過することなく、かつ、監査を効率的に実施しなければならない。この点、いかなる虚偽表示を重要であると判断するかが定まっていない場合、いかなる監査手続をいかに実施するかを決定することはできない。したがって、重要性の基準値を決定することには、財務諸表全体において重要であると判断する虚偽表示の金額を予め定めることで、監査計画の策定を可能とする意義がある。

監査人は、職業的専門家としての判断により、通常、過年度や期中の実績、当年度の予算などを基礎として、最初に税引前利益、売上高や純資産などの指標を選択し、その指標に対して特定の割合を適用することにより、重要性の基準値を決定する。

問題 2

M_1 は、あくまで監査計画策定時における当期の税引前利益の見込額を基礎とした虚偽表示の重要性の判断基準であるが、その後、当期の業績は急激かつ大幅に悪化している。この状況においては、 M_1 より小さい虚偽表示であったとしても、財務諸表利用者の経済的意思決定に影響を及ぼすものとして重要と判断する必要があると考えられる。にもかかわらず、 M_1 を維持した場合、 M_2 以上 M_1 未満の、本来重要と判断すべき虚偽表示について、その発見に必要な十分な監査手続が実施されず、又は重要でないと判断される結果として、誤った意見を表明するおそれがあるという問題がある。

第2問 答案用紙 < 2 >

(監査論)

問題 3

通常、許容範囲が手続実施上の重要性と同額か、それより少額にまで絞り込まれている場合には、経営者の見積額の合理性を評価するのに適切である。

この点、甲が設定した許容範囲は、下限値 600 と上限値 800 との差額である 200 であり、手続実施上の重要性である M_3 の 150 より多額となっている。

そのため、甲が設定した許容範囲には、絞り込みが不十分であり、経営者の見積額の合理性を評価するのに適切でないという問題がある。

問題 4

理由 1 経営者の見積額と許容範囲の上限値との差額としての虚偽表示が重要性の基準値 M_2 を下回っているとしても、例えば虚偽表示が借入に係る財務制限条項に影響を与えている場合や当該会計上の見積りに係る情報に注目が集まっていることが考えられる。この場合、当該虚偽表示は質的な内容により重要な虚偽表示となることが考えられるため、その超過額が重要な虚偽表示には該当しないと判断することはできない。

理由 2 経営者の見積額と許容範囲の上限値との差額としての虚偽表示が重要性の基準値 M_2 を下回っているとしても、例えば会計上の見積りに関する意図的な虚偽表示に該当する場合を含め、経営者の偏向に起因して他の会計上の見積りにおいても同様の虚偽表示が存在することが考えられる。この場合、これらを集計すると重要な虚偽表示となることが考えられるため、その超過額が重要な虚偽表示には該当しないと判断することはできない。

【解答への道】

I 合格ライン

例年通りの理論中心1問、実務中心1問の構成となっている。傾向の大幅な変化はないが、例年と比較して若干ながら書きやすい出題となっているため、しっかり書くべきところを書けていないと合格を見込むことは難しいと考えられる。合格ラインとして、6割程度はカバーしておきたい。

<第1問>

問題 1

年度監査と四半期レビューについて、それぞれの結論の表明形式と保証水準の相違を理解していれば、問題なく解答を導くことができたと思われる。「積極的形式・消極的形式」、「合理的保証・限定的保証」といった語句を適切に使い分けながら結論を導くことができたかがポイントとなるだろう。本問の論点は、全国公開模試でも出題しているため、確実な得点が求められる。

問題 2

監査基準委員会報告書500「監査証拠」4項(3)、A4項の内容がほぼそのまま解答となる。入門レベルの基本的な内容であるため、本問での失点は大きな不利となるだろう。完答することが求められる。

問題 3

問 1

監査報告の在り方について、入門レベルの理解があれば解答に悩むこともなかったであろう。問題文中に、除外事項や強調事項として扱うべき事情は認められない以上、Aの無限定適正意見が最も適切である。

問 2

問題文中の「金額的な重要性が認められるものであるが、売上高の修正は行われていない」との記述は、あたかも金額的に重要な虚偽表示が売上高に含まれているかのようにも受け止められる。このように受け止めた場合、監査報告上は、意見に関する除外として対応することになる。

しかし、これでは問題文2文目の内容が含まれている理由も必要もないことになってしまう。そこで、出題者が当該記述を含めている意図を模索することになるが、当該記述には「違法行為が財務諸表に及ぼす影響は適切に反映されている（財務諸表に虚偽表示はない）」ことを示す意図が込められている可能性がある。例えば、談合による売上計上である場合、談合に対する制裁が財務諸表に適切に反映される必要はあるとしても、売上自体を存在しなかったものとして修正しなくとも、虚偽表示に当たらないと捉えることも考えられるのである。

この仮定の下で問題文を改めて読み直してみると、2文目の「注記で適切に記載されている」

との記述は、当該注記が強調事項として記載される可能性を示唆しているようにも受け止められる。加えて、当該取引の重要性に関する記載についても、表現上、**問 1** のように「～に及ぼす影響」とされていないのは、売上高の修正が行われていないことが虚偽表示に当たらないものと考えていればこそであるかのようにも思われる。

以上の考察からは、出題者としては、F（無限定適正意見＋強調事項）が最も適切であると想定しているものと考えられる。

しかしながら、問題文の3文目で「～が」という逆説を用いつつ、「売上高の修正は行われていない」としている記述が、売上高は本来修正されるべきであるかのような印象を読み手に与えることは否定できない。そのため、そのような受け止め方の下でB（限定付適正意見（会計基準準拠性違反））を選択した解答を一律に0点と扱うのも適当でないと考えられたことから、【別解】としてBの場合を用意するものとした。

問題 4

監査基準の平成26年改訂で新たに導入された準拠性に関する意見表明の形式に関する出題である。解答としては同改訂前文21の内容を示せば良い。

本問で問われている論点については、論文直前講義で重点的に対策するとともに、直前答練でも出題しているため、確実な得点が求められよう。

<第2問>

問題 1

監査計画策定時において重要性の基準値が定まっていない場合には、いかなる虚偽表示が重要であるかの判断基準がないことから、「重要な」虚偽表示を看過しないために必要となる監査業務を監査計画として策定することが不可能となる。このことを具体的に論述して頂ければ良い。

また、重要性の基準値の決定については、監査基準委員会報告書320「監査の計画及び実施における重要性」A2項を中心に書いて頂ければ模範解答に近い形となろう。解答行数が10行とやや長いことから、最後の行まで埋めることは難しかったかも知れないが、問題文前段で問われている内容については、同様の問題を全国公開模試第1回においても出題しているため、5割程度は得点したところである。

問題 2

問題文は事例を引用する形となっているが、要するに「重要性の基準値を小さくすべきであるにもかかわらず小さくしなかった場合の問題点」が問われている。重要性の基準値は、虚偽表示が重要であるか否かの判断基準であることを踏まえれば、自ずと模範解答に近い内容となるであろう。

問題 3

会計上の見積りに係る許容範囲の絞り込みに関する出題である。

出題内容としてはやや細かい論点であるが、許容範囲の絞り込みに関して、配付されている基準

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

集の該当箇所を閲覧すれば、相応の解答は可能だったと思われる（監査基準委員会報告書540「会計上の見積りの監査」12項(4)②，A93項参照）。

問題 4

本問の解答上は、虚偽表示の金額が重要性の基準値を下回っているとしても重要な虚偽表示に該当する場合として、質的な重要性がある場合と、他の虚偽表示と集計して重要となる場合を示せば良い。前者については監査基準委員会報告書450「監査の過程で識別した虚偽表示の評価」A15項、後者については監査基準委員会報告書320「監査の計画及び実施における重要性」A115項及び同報告書240「財務諸表監査における不正」31項(2)，A43項が参考となるだろう。

Ⅱ 答練との対応関係

<第1問>

基礎答練 第2回 第2問
直前答練 第2回 第2問
直前答練 第3回 第1問
全国公開模試 第2回 第1問

<第2問>

全国公開模試 第1回 第1問